

早稲田商学第 434 号
2013 年 1 月

政府における予算改革の意義と課題

——業績予算への道——

小 林 麻 理

1 問題の所在

2012年6月末現在、わが国の国債及び借入金残高は、過去最高の976兆1,853億円に達した。当初小泉政権下で2011年を目途とされたプライマリー・バランスの黒字化は、世界的経済危機により、実質的に延期を余儀なくされたが、財政の健全化はわが国にとって焦眉の課題であり、政権交代を果たした民主党は2010年6月22日に「財政運営戦略」を閣議決定し、次のように収支フロー目標を明示した。

「国・地方の基礎的財政収支（プライマリー・バランス）について、遅くとも2015年までにその赤字の対 GDP 比を2010年度の水準から半減し、2020年度までに黒字化することを目標とする。」

内閣官房国家戦略室は2012年1月24日、この財政健全化目標の進捗状況について、2014年4月に国・地方の消費税率を8%に引き上げ、さらに2015年に10%に引き上げること等を前提として、次のように試算を行っている [p.2]。

「2020年度の国・地方の基礎的財政収支対 GDP 比は▲3.0%程度と見込まれ、目標達成のためには同程度の追加的な財政収支改善が必要となる。」

「同程度の追加的な財政収支改善」とは何を具体的に意味しているのかにつ

いては明らかではないが、社会保障の安定のための税源の確保と財政健全化の両者の実現がわが国にとって喫緊の課題であることは疑いない。その意味では、社会保障と税の一体改革関連法の成立は財政再建への道程の第一歩と位置付けることはできる。しかし、文字通り「財政健全化への取組の道のりは長い」⁽¹⁾。少子高齢化の急速な進展という困難な状況下で、財政規律を維持し、持続可能な社会保障制度を構築していくためには、財政運営の抜本的な構造改革が必要とされることは言うまでもない。このことを所与とすれば、いまだ改革の具体的枠組みと道筋が示されていないことこそ、国民にとって由々しき問題といえることができる。

財政を健全化し、持続可能な社会を構築するために、政府が取り組むべき根本的な課題とは何か。限られた財源で、国民に必要とされる施策とサービスを実施するためには、まず何よりも財政運営を規定する予算制度を抜本的に改革する必要がある、というのが本稿の問題意識である。前年度実績をベースとする増分主義、減分主義の予算編成方式ではなく、歳出を適正にコントロールし、限られた資源を必要とされる施策・サービスに効率的に配分し、確実かつ効果的に成果を生むための予算制度をいかに構築するのかという問題こそ、率先して取り組むべき課題である。

民主党政権は、この予算改革の重要性を決して看過していたわけではない。事実、政権交代直後の2009年10月23日に、「予算編成等の在り方の改革について」を閣議決定し、「国民主権の下で、納税者の視点に立った予算編成を行い、予算の効率性を高めていくために」、次の4つの改革を提言している。

- ①複数年度を視野に入れた、トップダウン型の予算編成
- ②予算編成・執行プロセスの抜本的な透明化・可視化
- ③年度末の使い切り等、無駄な予算執行の排除
- ④政策達成目標明示制度の導入

これらは確かに、予算の効率性を高める要素といえる。しかし、より重要な

ことは、これら4つの改革を全体としての予算管理プロセスに組み込み、包括的にコントロールする基本的な枠組みを示すことである。言い換えれば、予算制度全体にわたる具体的かつ包括的な改革の方向性が示されず、いまだ断片的な実施にとどまっている現状に問題がある⁽²⁾。

高齢化が一層進展する未来に向けて、政府は必要とされる公共サービスを国民に提供し続けることができるのか。税収を超える公債に依存する財政システムをどのようにすれば変革できるのか⁽³⁾。これらの基本的な問いに応え、現在及び将来の国民に対してアカウンタビリティとスチュワードシップを果たすために、政府の財政活動を規定する予算制度の効率的かつ適正な機能を確保するという重要な課題が存在することは間違いない。限りある資源をいかに必要とされる政策・施策・事業に配分し、目的を達成するのか。そこにこそアカウンタビリティの履行の本質的な意義が存在するのであり、それを実現する予算制度の在り方こそが問われなければならない。この点で、財源の逼迫と増大し多様化するサービスニーズという現実直面した多くの国々が、ニュー・パブリック・マネジメント (New Public Management: NPM)⁽⁴⁾に取り組み、政府のパフォーマンスを高める予算制度改革を推進してきたこと、その中核が業績予算 (Performance Budgeting) の考え方であることに改めて着目する必要がある。

この問題意識に基づき、本稿は、これまでのわが国の予算制度改革を巡る動きと論議を精査した上で、業績予算の意義と課題を検討する。効果的な業績予算システムをいかに構築するかに取り組んでいる米国連邦政府の経験と議論を踏まえ、わが国に対するインプリケーションを導き出す。財政の逼迫とサービスニーズの増大に直面する政府にとって、いかに業績予算を機能させるかは、現在まさにグローバルな課題であり、共通のアジェンダであることを前提として、わが国政府が予算改革に取り組むべき論点と方向性を提示する。

2 わが国における予算制度改革をめぐる論議

(1) 構造改革の推進と予算制度改革論議

公債残高の累増，超高齢社会の加速化という危機的状況に鑑み，1997年12月『財政構造改革の推進に関する特別措置法』が制定された。同法第2条が規定する財政構造改革の趣旨は次のように要約できる。すなわち，高齢化等国および地方公共団体の財政を取り巻く環境の変容の中で，国および地方公共団体の財政の危機的状況を踏まえ，経済構造改革を推進しつつ，財政収支を健全化し，環境の変化に十分対応できる財政構造を実現することである。この実現のために，第4条は改革の当面の目標として，財政赤字の対国内生産比3%以下への抑制，特例公債発行額の縮減，国債依存度の引き下げを規定し，さらに第6条は当面の方針として特別会計を含むすべての歳出分野を対象とした改革の推進を明示した。しかし，同法が経済状況の急激な悪化，金融システムの不安などの要因による早急な景気対策の必要性により，翌年「別に法に定める日までの間その施行を停止」されることになったことは周知のとおりである。

経済環境の悪化によるこの財政構造改革推進の抑制は，2001年に成立した小泉政権によって再開された。同政権は，2001年6月26日に「今後の経済財政運営及び経済社会の構造改革に関する基本方針」を閣議決定して，その改革の方向性を示し，2002年から2006年に至るまで毎年「経済財政運営と構造改革に関する基本方針」（以下「基本方針」），いわゆる「骨太の方針」を閣議決定し，「官から民へ」，「国から地方へ」に象徴される「小さくて効率的な政府」を実現することを目指して構造改革を進めた。構造改革は，経済社会の活性化，豊かな生活とセーフティネットの充実，政府機能の強化と役割分担の抜本的見直しを基本プログラムとするが，その実現のためには政策プロセスの改革が不可欠であり，その意味で「財政システムと予算編成プロセスの刷新」〔閣議決定，2001，p.5〕は重要課題と位置づけられている⁽⁵⁾。具体的には，「基本方針

2002」は、「予算編成プロセス改革の必要性」、「目的・効果のわかりやすい予算」を明示し、さらに「基本方針2003」において「予算の質の改善・透明性の向上」の重要性、このための「事前の目標設定と事後の厳格な評価の実施」による「国民に説明責任を果たす予算編成プロセス」の構築を強調した⁽⁶⁾。この基本的な方向性はさらに2004年から2006年にかけて漸次具体化し、精緻化される。すなわち、「基本方針2004」は、「予算制度改革の本格化」として、「国民に理解される予算の構築」を明示し、次の工程を示した〔閣議決定、2004、p.6〕。第一は、2005年度予算から、重点化する予算すべてに成果目標を明示し、各府省は目標の達成状況を公表するとともに事後評価を行う、第二は、公会計の整備に取り組み、一般会計・特別会計に独立行政法人・特殊法人等の関係法人を連結し、発生主義を基本とする省庁別の連結財務書類について、平成17（2005）年度までにその試行段階を終了し、さらに各府省は平成18（2006）年度から、連結財務書類を「年次報告書（仮称）」として公表する、第三は、政策ごとに予算と決算を結びつけ、予算と成果を評価できるような予算書、決算書の作成に向けて、平成18（2006）年度までに整備を進める、である。この取り組みは「基本方針2005」においてさらに進展し、「成果目標（Plan）—予算の効率的執行（Do）—厳格な評価（Check）—予算への反映（Action）」を実現する予算制度改革の定着に向けて、政策ごとの予算と決算のリンク、予算と成果を評価できる予算書、決算書の見直し、政策評価と予算の連携強化が具体的に掲げられた。同基本方針は、その後「経済財政改革の基本方針」と名称を変え、構造改革というキーワードは消失したが、政権交代前の自民党政権下で閣議決定された「基本方針2009」⁽⁷⁾においても、「『基本方針2006』等を踏まえ、無駄の排除など歳出改革を継続する」ことを明示しており、小泉政権による方向性は引き継がれたといえる⁽⁸⁾。

(2) 予算を機能させる要件としての会計制度改革

予算制度を機能させるためには、政策評価と予算、決算とを効果的かつ合理的にリンクさせる制度的仕組みの構築が中核となるが、その構築の基礎には、有用かつ適切な財務情報と業績評価情報の整備というきわめて困難かつ重要な課題が存在する。財務情報の整備は、直接的に公会計改革の推進を意味するが、わが国の公会計制度改革はまさに緒についたところであり⁽⁹⁾、そのことは、財政制度等審議会財政制度分科会、法制・公会計部会の下に公会計基本小委員会が設置されたのが、漸く10年を迎える2002年11月であることにも顕著である。

この公会計基本小委員会は、単式簿記、現金主義に象徴されるわが国の公会計の現状を分析し、2003年6月30日『公会計に関する基本的考え方』に注目すべき最初の成果といえる現状分析を示した。すなわち、公会計の重要性と現在におけるその機能、予算・決算、財務報告に関して、改革の前提をなす問題点を次のように整理し、改革への基本的な考え方と取り組み、方向性の基礎を次のように提示した〔財政制度等審議会、2003、pp.2-3〕。

- ①ストックとしての国の資産・負債に関する情報が不十分であり、国の保有資産の状況や将来にわたる国民負担などの国の財政状況がわかりにくい。
- ②国と特殊法人等を連結した財務情報が提供されておらず、公共部門の全体像が把握できない。
- ③フローの財務情報とストックに関する財務情報の連動がない。予算、決算という現金収支と資産、負債状況との関係の把握が困難である。
- ④予算執行の状況がわかるのみで、当該年度に費用認識すべき行政コスト、事業ごとに間接費用を配賦したフルコストや将来の維持管理費用などを加味したライフサイクルコストが明らかにならない。
- ⑤事業ごとのコストや便益が把握できないため、予算の効率的な執行を図る助けにはならない。

国の財政状態、運営状況を適正に示す財務情報の整備が急務であること、政

策にリンクする事業ごとの費用対効果の把握と効率的かつ適正な予算編成へのフィードバックが重要であることが明確に指摘され、これらを実現する公会計制度改革が喫緊であることを明示したことはきわめて重要である。翌年6月に閣議決定された「基本方針2004」は前述したとおり、発生主義を基本とする省庁別の連結財務書類の試作、2006年度からの「年次報告書（仮称）」としての公表を明示し、まさに公会計改革の工程を示したが、具体的にこの工程は次のように進捗した。すなわち、財政制度等審議会公企業会計小委員会公企業会計ワーキンググループは2004年6月17日に『省庁別財務書類の作成について』⁽¹⁰⁾を取りまとめ、それに基づいて、各省庁が2003年度以降、省庁別連結財務書類を作成・公表し、さらに財務省主計局がその計数を基礎として省庁別財務書類を合算し、省庁間の債権・債務等の内部取引を相殺消去した国の財務書類を作成・公表するという段階に現在至っている。

「基本方針2004」が明示した政策ごとに予算と決算を結びつけた予算と成果を評価できる予算書、決算書の作成は、予算制度を効果的に機能させるために不可欠であり、これについては、財務省主計局公会計室において検討が進められ、見直しの基本方針として次の2点がまずまとめられた⁽¹¹⁾。

- ①予算書の表示科目の単位（項・事項）と政策評価の政策とを原則として対応させ、政策ごとに成果と予算を比較対照できるようにする。この場合にはさらに第一に、事務経費も極力政策に対応させ、それぞれの政策コストを明確にする、第二に、透明性の向上等の観点から、特別会計への繰り入れや独立行政法人への運営費交付金等については、1つの政策の中でも別途「項」を建て、会計処理を明らかにする。
- ②従来は予算書のみに掲記していた事項別の金額等を決算書にも掲記し、予算と決算を対応させる。

この基本方針に沿って、2008年度予算からの実施に向けて、次のようなスケジュールで作業が進められた。すなわち、①概算要求までには個別の政策と予

算との対応を検証、②2008年度概算要求においては、各府省が新たな表示科目に沿って要求、③各府省の要求を受け、新たな表示科目の下で予算編成作業を行い、次期通常国会に新たな表示科目による2008年度予算書を提出する、である。

さらにその中核ともいえる政策ごとに成果と予算を比較対照できるようにし、さらに予算と決算を対応させる点については、次のような検討結果を得ている⁽¹²⁾。

①予算の「項」と対応させる政策のレベルに関しては、一方で国会による予算統制に配慮（項の数を減らすことへの制約）し、他方で政策の改廃等に関わらず、継続的に成果等を予算と対比可能とする必要性（項の数を増やし括りを細かくすることへの制約）等を考慮の上、省庁ごとに適切に決定する

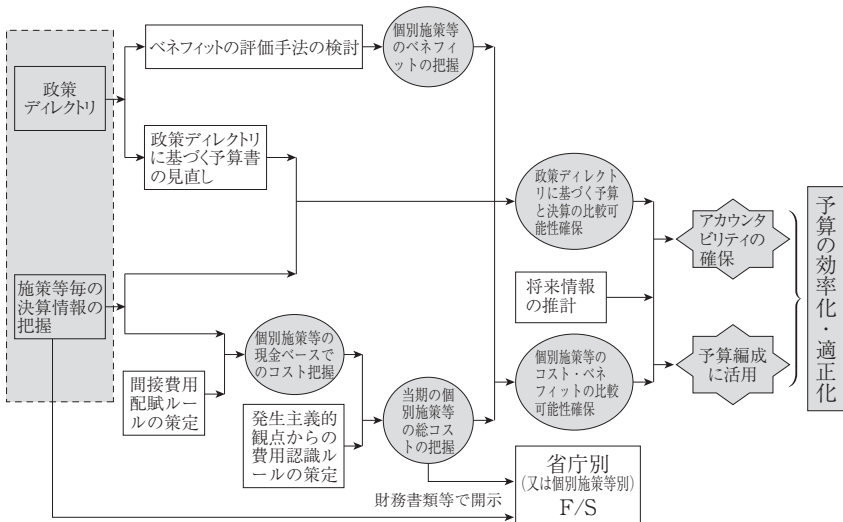
②会計間繰入、独立行政法人の運営費交付金、特定財源、公共事業関係費・施設整備費、移替え経費については、1つの政策の中でも「項」を分け、会計処理を明らかにする

③主要経費別及び成果重視事業については「事項」により区分する

これらの予算制度改革に向けた道程を概念的に示したものと位置づけられるのが図表1に示されるフレームワークである。これは財務省の担当官が作成した概念図「個別事業・施策・政策についての財務情報に係る検討」であり、2003年10月2日に開催された財政制度等審議会公会計基本小委員会及び公企業会計小委員会公企業会計ワーキンググループ会議において提出された資料であるが、財務状況等に関する説明責任の履行の向上と予算執行の効率化・適正化に資する財務情報の提供という目的とその目的適的な財務情報の内容の関係を的確に示すものということができる。すなわち、「政策ディレクトリ」に示される政策ごとのコスト情報の入手により、政策のベネフィットを評価・把握すると同時に、施策等ごとの決算情報を把握し、間接費配賦を行って、それ

ぞれ、①政策ディレクトリに基づく予算と決算の比較可能性、②個別施策等のコスト・ベネフィットの比較可能性を確保する。これによって、アカウントビリティを履行し、予算編成に活用して、予算の効率化・適正化を実現する、という連携である。発生主義に基づく省庁別の財務書類が、個別施策等の総コストの把握、施策等の決算情報との把握とリンクしている点も重要である。政府活動の結果としての政策目的の達成を適正に評価するためには、財務情報の整備が不可欠とされることは言うまでもない。

図表1 個別事業・施策・政策についての財務情報に係る検討



出典：財政制度等審議会公会計基本小委員会及び公企業会計小委員会合同会議2003年10月2日提出資料

(3) 政策別コスト情報の把握と開示の検討

財政制度等審議会は、2006年「公会計整備の一層の推進に向けて—中間取りまとめ—」に続き、2007年に「一層の活用に向けたコスト情報の開示の在り方について」をまとめた。さらに、「実際に省庁別財務書類を活用して各省庁が

政策別にコスト情報を作成する際には、一定の手法などについてのさらに具体的な方策を示すことが必要である」〔財政制度同審議会，2010，p.1〕という観点から，2010年に同審議会法制・公会計部会において，政策別のコスト情報把握等について検討を行った。

基本的な考え方として，政策別コスト情報は，政策評価の単位を基本とし，できる限り行政活動の費用の全体像を表すことが重要であることが認識され，次の2点の重要性が強調された。すなわち，第一に，行政担当者にとっての自らの事業のコストに対する意識を醸成し，経年変化や他事業との比較を通じた効率化への取り組みを促進する効果，第二に，政策別コスト情報として把握された費用の全体像を国民に情報提供していくことによる，国民の行政活動に関する理解の促進，である。図表1を「予算の効率化・適正化」を実現するための基本的な道程と位置付ければ，この「政策別コスト情報の把握と開示について」の検討は，「政策評価の前提となる個々の政策分野についてのコスト情報とは何か，それをどのように把握するか等について」検討を行ったことになる〔財政制度等審議会，2010〕。検討の論点は次の5つである。

- ①基本的な政策別コスト情報の作成単位
- ②共通経費の取扱い
- ③資産の取扱い
- ④複数の主体が関与する政策・事業の取扱い
- ⑤既存の情報との整合性

共通経費については，人件費，官房経費，利払費について検討が行われ，次のように指針が示された。すなわち，第一に，現在一括計上されている人件費等については，事業に関連する直接的な経費として，人員数の割合での按分など適切な方法により配分し，事業費に加えることが適当であること，第二に，官房経費については，政策評価の対象となっていないが，別にコスト情報を作成するとともに，個々の政策別コスト情報において参考情報として示すことが

有用であること、第三に、国債に係る利払費については、行政活動の結果発生した費用であるが、過去の事業活動を原因とするものであり、現在の行政活動の経費を表すコスト情報において必ずしも他の経費と同様の取扱いにすべきものではないが、一方で、省庁別財務書類において公債関連情報として掲載されていることを念頭に、政策別に参考情報として示す方法について検討すべきであること、である。

資産の取扱いについてはまず、国の実施する事業において資産形成につながる部分については、資産の取得等に要した金額（決算額）をコストとするか、発生主義の観点から資産の減価償却費相当額をコストとするかが論点とされた。検討の結果として、①国が保有することになった資産をその政策に継続的に直接利活用している場合に限り、その資産の減価償却費相当額を政策別コスト情報計上することが適当であること、②支出源を辿ることが困難な資産については、その減価償却費相当額は、一定のルールに基づき利活用状況を示しておくことが適当であること、が示された。

複数の主体が関与する政策・事業の取扱いについては、①一般会計と特別会計が相まって一つの政策・事業を行っているもの、②本省と地方局・外局等が相互に連携して一つの政策・事業を行っているものに大別し、前者については、国の経理上の区分であり、事業総体の経費を表す観点からは相殺後合算を行ったものを政策別コスト情報とすることを原則として、一般会計部分と特別会計部分のコストがわかるようにすることが適当であること、後者については、地方局・外局等においても、本省に倣い、政策別コスト情報を作成し、これと政策分野が一致する本省の政策別コスト情報と合算できるようにすることが適当であること、を示した。

他の主体との関係については、地方自治体等への補助金・交付金事業については、国の政策別コスト情報の作成に当たり、補助先・交付先の事業実施コストを合算するのではなく、補助先・交付先において費用総体の開示等が検討さ

れるもの、との考え方を示した。

これらにより、政策別コスト情報の作成について、図表1に示される「間接費用配賦ルール」の策定、「発生主義的観点からの費用認識ルールの策定」、「個別施策等の総コストの把握」について、一応の方法が確立されたといえることができる。しかし、問題は「コスト・ベネフィットの比較可能性確保」に対するアプローチである。なぜなら、これが「予算の効率化・適正化」につながる重要な鍵であり、予算制度改革の中核的要素であるからである。現在の議論は、発生主義財務書類の作成と政策別コスト情報の把握と開示によるアカウンタビリティの確保にとどまっていると言わざるを得ないのが現状である。

このように1990年代後半以降財政危機を契機とする行財政改革の必要性が強調され、小泉政権による構造改革が進められた。そしてその中で、政策評価と予算・決算をリンクさせて、効率的かつ効果的な資源配分意思決定を可能とする予算改革の方向性は確かに目指されたが、公会計改革による発生主義情報の作成と開示が実施されている現段階においては、事業レビュー等による無駄な予算執行の排除と国民に対する分かりやすい開示を焦点とする限定的な説明責任に改革の動きは減速しているといえることができる。

しかし歴史を振り返ってみると、予算改革について、ほぼ半世紀前に同様の議論が行なわれたという注目すべき事実がある。すなわち、第二次世界大戦後、技術革新、高度経済成長、開放経済体制への移行等による急激な社会経済環境の変化に対応するために、「行政体質の根本的改善」⁽¹³⁾の必要性が認識され、池田勇人内閣の下に1961年に設置された臨時行政調査会の意見勧告にまったく同一の方向性と、しかもきわめて本質的ともいえる基本的考え方を見ることが出来る。その意味で、わが国の予算制度改革は第二次世界大戦後、議論は行われても、現実の仕組みを変革することではなく、従来どおりの手続きを踏襲するきわめて静的な制度運用が継続していたといえる⁽¹⁴⁾。

(4) 臨時行政調査会による予算・会計の改革に関する意見

1962年2月15日に発足した臨時行政調査会は、その2年7ヵ月後の1964年9月に、行政改革に対する基本的な考え方と16項目の行政改革に関する意見（「臨時行政調査会の改革意見」以下「意見」）を提出した。その総論部分といえる「行政の問題点とその改革についての考え方」は、現在に至っても連綿として改革されないまま残存し続けている問題点であり、その解決のための重要な基本的考え方を提示するものといえる⁽¹⁵⁾。本項では意見の提示のうち、財政民主主義を機能させる予算制度を構築する上で中核的な役割を果たす「予算・会計の改革に関する意見」を取り上げ、現在においても必要不可欠である改革の基本的考え方がそこにどのように内包されているかについて再検討しよう。

「意見」は「現行の予算会計制度」について次の5つの基本的問題点を指摘する〔行政管理研究センター、1977、pp.403-404〕。すなわち、第一は、予算編成に客観性が欠けていること、第二に、予算会計の諸原則の適用が画一的であること、第三に、予算執行及び決算が軽視されていること、第四に、財政の統一性が著しくそこなわれていること、第五に会計事務処理が複雑化していること、である。これらの問題点を現状の問題点に照らして集約すれば、次のように言い換えることが出来る。すなわち、第一は、限りある資源を適切かつ効果的に配分するためには、政策が実現する成果の観点から優先順位付けを行なうことが必要であるが、その考え方とメカニズムが現行の予算制度には組み込まれていない、第二は、単年度の予算執行管理に焦点が当てられ、長期的かつ継続的な政策・施策の効率的かつ効果的な運営という視点が予算制度に組み込まれていない、第三は、予算が既得権視され、予算の効率的な執行や結果である政策目的の達成が焦点とされない、である。これらの問題を解決するための議論を現在もなお継続して行なわなければならない状況にあるということであり、驚きを禁じ得ない。

これらの問題を解決するために、「意見」は「内閣の行なう行政の具体的表

現であるとともに、国民および国会の財政監視の手段である」予算に注目し、事業別予算制度の導入を提言している⁽¹⁶⁾。この提言を行うに当たって、「意見」は現行の予算制度の問題点について、次の3点を指摘している〔行政管理研究センター、1977、pp.409-410〕。

「ア 予算の仕組みが、事務事業を具体的に表現する事業計画とは対応していない行政組織を基礎とし、かつ、使途別（人件費、備品費等）支出による統制を基本としており、このため、行政の目的を具体的に表示したものになっていない。

イ 一定の事業計画ごとに実現目標を表示し、これと成果とを対比して、行政の実現度合いを評価する等、予算の実効を確保する手段をもっていない。

ウ 内閣の行う行政について、いかなる事業と規模によって実施するかを具体的に示していないことは、国民および国会に対して情報を提供するという面においても欠けたものである。」

これらの問題を解決するために、「意見」が提言する事業別予算制度は1949年に米国行政機構改革の推進力となったフーバー委員会の最大の功績とされたものであり、「意見」はその具体的内容として次の3点を明示している〔行政管理研究センター、1977、p.410〕。

- ①予算の区分は、目的別分類を持って貫き、機能（行政目的）、事業計画（行政目的を実現するための施策）および作業計画（事業計画の実施区分）の三段階に分ける
- ②事業計画ごとに、その予算によって実現されると期待される業績を具体的に掲げる
- ③予算に掲げた業績目標と実現した業績（成果）とを比較することによって、成果の検討を行うことができる予算編成にする

さらに、「意見」は「目的別分類の観点から、予算区分を整備するとともに、組織を可能な限りこれに対応させる必要がある」とし、「行政各分野について

の目標（業績）をいかに数量的にかつ具体的に表示するかが問題」となることを指摘した上で次のような導入の方策を示している〔行政管理研究センター，1977，pp.410-411〕。すなわち，①業績の数量的把握の可能な政府事業・各種指導業務等の分野については，直ちにその導入をはかる，②業績の数量的把握の困難な試験研究・調査業務等の分野についても，行政目的の数量的把握についての徹底的研究を行ない，①に基づく経験的知識の適用とあいまって，その適用領域を拡張する，③運用には行政組織の再編整備が必要であるが，その場合，計画の樹立・実施の調整・業績の評価業務を担当する企画部門の整備が必要であり，企画部門と実施部門の区分および有機的連携の確保等に配慮すべき，である⁽¹⁷⁾。この予算改革は，しかし残念ながら，実施に向けた行政改革本部の設置が閣議決定されたものの，さまざまな政治的，社会的状況の中で，「意見」の内容を具体化する実体的な検討に入ることがなかった⁽¹⁸⁾。

このようにわが国における予算制度改革は，予算が財政民主主義の実質的な実現を担保するキーイシューであるにもかかわらず遅々として進展していないのが現実である。これに対して米国連邦政府においては，合理的思考に基づくある意味ではきわめて急進的に成果を重視した予算制度改革が実施されている。その改革プロセスと思考方法，強いリーダーシップの下での実践にわが国は学ぶ必要がある。

3 米国連邦政府における予算制度改革

(1) 米国連邦政府における予算制度改革の歩み

財政の逼迫，多様な分野の福祉政策の推進をはじめとして多くの課題を抱え，NPMを実践している国々において予算制度改革は焦眉の課題である。そしてその改革の方向性は同様に，目標とするパフォーマンスを実現する業績予算（performance budgeting）の実現を目指しているといつてよい。米国連邦政府においても第二次世界大戦以降の予算制度改革はまさに，業績の測定を結

果にフィードバックするシステムを追求する歩みであったということが出来る。

その歩みは次の五段階に分けて考察することができる [GAO, 1997]⁽¹⁹⁾。第一段階は、わが国の臨調がまさに提言した第二次世界大戦後の政府の規模を縮小するためのフーバー委員会による事業別予算⁽²⁰⁾，第二段階は，ジョンソン大統領の1965年指令による計画プログラム設定予算システム (Planning Programming Budgeting System: PPBS)，第三段階は，ニクソン大統領による1973年の目標による管理 (Management by Objective: MBO)，第四段階は，カーター大統領により1977年に着手されたゼロベース予算 (Zero-Base Budgeting: ZBB)，第五段階は，クリントン政権下で制定された政府業績成果法 (Government Performance Results Act: GPRA) による業績予算の推進，さらに2010年 GPRA 現代化法 (GPRA Modernization Act of 2010: GPRAMA) である。これらの予算制度はすべてアプローチこそ異なるが，結果と資源配分をリンクさせる予算手続きの確立という点では共通しており，効果的な業績予算確立への歩みということが出来る。そのアプローチと実践は，わが国が学ぶべき改革努力である。それぞれについて要点を概観しよう。

第一段階のフーバー委員会による事業別予算は，資源配分の焦点を，インプットから政府の機能，活動，コストならびに達成度に移行させるものであり，費目別の支出の削減ではなく，特定の機能または活動から生み出される期待されるアウトプットを強調するものである。同委員会の勧告によって，議会は予算会計手続法 (Budget and Accounting Procedures Act of 1950) を制定し，同法は次の5つの重要な規定を設定した。

- ①政府の機能と活動別に提供された財務情報による事業別予算の編成
- ②会計検査院 (General Accounting Office: GAO)⁽²¹⁾による会計原則，会計基準及び関連規則の設定と行政機関による監視
- ③行政機関の長による，GAO が設定した基準に準拠した会計システム及び

内部統制システムの確立及び維持

④会計システム構築に関する GAO と行政機関との協働

⑤ GAO による、行政機関の会計システムの審査及び承認

これにより、作業量及び単位原価に関する情報が予算に示されるようになり、それらの情報が活動ごとの履行義務と結びついて、連邦政府の支出のアウトプットが国民に報告される手段が確立したといえる。

第二段階の PPBS は、最善の意思決定を行なうことを目的として、業績の異なるレベルとタイプを体系的に分類し、定量化し、分析する予算制度である。言い換えれば、行政機関の予算編成プロセスに、長期の政策目標とそれらを達成するための代替的な方法の選択を提示し、分析を行なう意思決定フレームワークを導入するものである。具体的には、業績が政府機関のアウトプットとして明確化され、機関のプログラム構造がアウトプットを長期目標にリンクしたものととして設定されるさわめて体系的なアプローチであり、システムズアナリシスなどの精緻化した分析ツールが本質的な部分を構成する。業績測定が連邦政府のアウトプット、便益及びコストをよりよく理解する不可欠な手段と位置づけられる。

第三段階の MBO は、主として連邦政府のマネジメントを改善するイニシアチブであり、政府機関が明示した目標が予算要求と究極的にリンクすることを求める。このプロセスにより政府機関のマネジャーは同意したアウトプットとアウトカムを達成することに責任を持ち、行政機関の長は、国家として重要な大統領レベルの目標の達成にアカウンタビリティを負う。業績は主として政府機関のアウトプットとプロセスとして明確化されるが、業績を連邦政府の支出の結果として明確化することに努力が払われることになる。

第四段階の ZBB は、異なる代替的な予算水準で実現可能な成果の達成度の最適化に焦点を当てるものである。具体的には、政府機関は代替的な支出レベルで達成することができるプログラムの成果を検討して優先順位を決定する。

予算案の作成に当たっては、過去の執行実績を考慮することなく、これらの代替案が最下位の組織レベルから省庁まで相互に継続的にランク付けされることとなる。その意味で、予算資源とプログラムの成果との間の明確で精密なリンクを求めるものといえる。

第五の1993年に制定された GPRA は、各行政機関の戦略計画と業績測定を有効に結合し、各機関に希少な資源をより顧客満足を獲得するより有益な使途に配分するシステム構築を課すものであり、次の3つの重要な構成要素、すなわち戦略計画、業績計画、業績報告を用いて、業績の達成を実現する。GPRA ではミッションの明確化とともに、戦略計画と業績評価の強力なリンクが求められた。しかし2001年5月、GAO はその成果について、連邦行政機関のマネジャーの大多数が、資源配分時に業績情報を活用していないことを報告した。その結果として、ブッシュ大統領による2002年『大統領マネジメントアジェンダ』（President Management Agenda: PMA）は予算と業績の統合の重要性を強調し、問題解決を図るために次の5つのイニシアチブを提言した [OMB, 2002, pp.27-30]。

- ①業績に対する焦点をより強化するため、行政機関は業績審査を予算意思決定と公式に統合するよう計画を設定する。
- ②最初に行政予算管理庁（Office of Management and Budget: OMB）が行政機関と協働して、少数の重要なプログラムのための目的を選定し、これらの目的を達成するためにどのプログラムを実施するか、それにどのくらいのコストがかかり、どのように有効に改善が実施されるかについて評価を行う。
- ③一定期間にわたって、行政機関は高い質のアウトカム測定基準を識別し、プログラム業績を正確に監視し、結果とそれに関して発生するコストとの統合を開始することを求められる。この情報を用いて、好業績のプログラムを強化し、業績の低い活動を修正または中止する。

- ④行政はまた、行政府における予算編成とマネジメントをより業績指向にし、かつアカウントビリティを改善する立法による変革を行う。行政は、職員退職給付に完全に資金配分を行い、予算編成上のコスト尺度を現行の複雑なコスト比較に代えることによって、政府の支援サービスをより競争に開く規則を単純化する方向に歩を進める法案を提案する。第二の法案では、その他のコストを結果と対照し、より透明性の高い予算を作成するフレームワークを提供する。
- ⑤究極的に、行政はコストとプログラム業績に関する情報をより完全に単一の監視プロセスに統合することを試みる。これには、予算プログラムと活動ラインをアウトプットとよりパラレルにし、有用な場合には、予算勘定の配列を改善して、用いられた資源の全部原価による予算編成が含まれる。

予算と業績評価を統合するために、全部原価としてのコスト情報とプログラム業績とを強力にリンクさせること、行政機関のプログラム目的、目的の達成、コスト、改善についてOMBが支援を行うこと、最終的には行政がコストとプログラム業績に関する情報を完全に単一の監視プロセスに統合することが明示されている。予算を結果、アウトカムと明確にリンクさせる点で、個別のプログラムの業績評価を的確に実施し、予算管理プロセスの効果を高めるイニシアチブの設定といえる。そして、これらのイニシアチブを実施するためのツールとして開発されたのが、プログラム評価ランク付けツール（Program Assessment Rating Tool: PART）である。

PARTは連邦政府を横断するプログラム活動の業績を体系的に評価する方法であり、プログラム業績を改善することを主要な目的とする診断ツールとされる。すなわち、PARTにより業績が予算意思決定とリンクし、結果を改善する勧告を行う基礎が提供されるのであり、次のように定義される [OMB, 2003, p.2]。

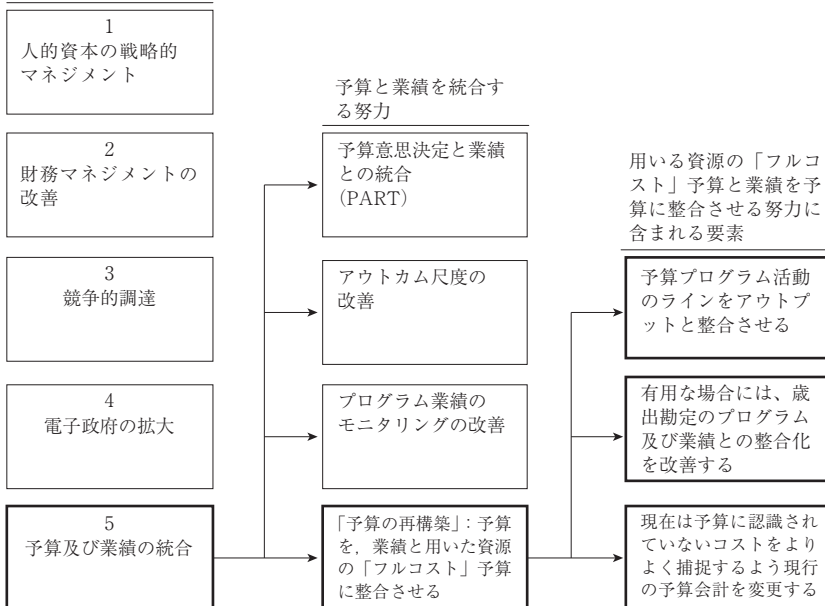
「PART は、行政機関がその戦略及びプログラム業績目標の達成に貢献することに焦点を当てて、プログラム活動の業績を評価する体系的な方法である。」

PART は、具体的には行政機関のプログラムの性格について情報を求める質問票によって機能するもので、大きく次の4項目について、25から30の質問に重みづけを行って、各プログラムに対する回答に点数をつけるものである。

- ①プログラムの目的及び設計：明確で、議論によって正当化できるものであるか（20%）
- ②戦略計画：効果的な年次及び長期の目標を設定しているか（10%）
- ③プログラム・マネジメント：健全な財務管理を実施し、プログラムを改善

図表2 PMA, BPI ならびに予算再構築の関係

PMAによる政府全体の5つの目的



（出典） Government Accountability Office, *Performance Budgeting – Efforts to Restructure Budgets to Better Align Resources with Performance*, February 2005, GAO-05-117SP, p.26に基づき作成

する努力を行っているか（20%）

- ④プログラムの結果：プログラムはその目的に基づく成果を生み出しているか（50%）

行政機関は質問票に回答し、その回答を OMB が承認（承認しない場合は却下）し、次の4つのカテゴリー、①有効（85-100）、②概ね有効（70-84）、③適切（50-69）、④無効（0-49）で採点する。このプロセスの後、OMB は PART に基づく評価を検討し、機関はそれに対して申し立てを行う機会が与えられる。このことは、当初の GPRA に基づく報告書が各行政機関ごとに作成されるのに対して、PART による評価が行政機関のスタッフと意思疎通を行う OMB 担当者によって行われる点で大きな相違がある。

GAO は、PMA と PMA による予算統合イニシアチブ（PMA's Budget and Performance Integration Initiative: BPI）、予算の再構築との関係を図表2のとおり示している。ここでは、GAO が指摘するとおり、BPI には予算を再構築する次の2つの重要な要素、整合化とフルコストが含まれている。整合化とは、議会による予算の正当化に対する構造上、様式上の変更であり、プログラム及び業績により良く資源を調整する歳出勘定の変革である。フルコストとは、資源が消費される場所と時をよりよく反映するように、一定の予算資源が配分され、測定される方法の変更である。

（2）2010年 GPRA 現代化法における業績予算の方向性

これから明らかなおおり、PART は、アウトカムを指向する基準に基づく業績測定を入念に開発することによって、GPRA による業績測定を強化し、精緻化するものであり、業務上の意思決定を戦略計画と業績計画に統合する機能を果たすものと位置づけることができる。

しかしながら、Radin [2006] が指摘する通り、PART は公共経営の論点に対して経営的技術的アプローチをとっているが、民主主義的、政治的次元を無

視していることは否めない。具体的に Radin [2006, p.123] は両者の重要な相違について、5つの変数、①焦点、②プロセスに関わる政府部門、③組織的アプローチ、④要件、⑤測定アプローチを用いて、次のように明らかにしている。すなわち、第一は、GPRA の焦点が部局や組織単位であるのに対し、PART の焦点がプログラムに当てられること、第二は、GPRA が議会と行政部門の両者を巻き込むのに対し、PART は OMB を中心とする行政部門のみであること、第三に、GPRA がプログラム単位で開始するボトム・アップの組織アプローチをとるのに対し、PART が、OMB による尺度の承認というトップダウンの方式をとること、第四に、GPRA が戦略計画及び業績報告という複数の要件を求めるのに対して、PART の要件は業績尺度のみであること、第五に、GPRA の測定アプローチがアウトカムを強調する複数のタイプであるのに対し、PART が効率性に焦点を当てていることである。

この批判は、GAO 院長の David M. Walker がすでに GPRA と PART による業績予算制度に対して指摘した次のような3つの改善点にも通じている [GAO, 2005, p.2]。

- ①業績情報の信頼性と確実性を改善し、プログラム評価能力を向上することによって GPRA の有用性を確立し続けること
- ②測定の対象及び当該情報の提示方法について、ステイクホルダー（特に議会、なぜならこの場合には情報が議会による授権、歳出予算の決定ならびに監視プロセスとリンクしているためである）の巻き込みを獲得することによって情報に対する需要を促進すること
- ③諸控除や減税を含むすべてのプログラムを共通の目的に関連して評価する包括的な横断的削減アプローチを開発すること

しかも、これらの改善点はさらに、2009年に GAO 戦略部門長である Bernice Steinhardt が指摘した次の諸点に包含されている [GAO, 2009, pp.16-19]。すなわち、第一は、OMB は横断的な歳出削減目的に向けて、協働

による政府全体のパフォーマンスを促進できる特異な地位にあり、結果を指向する協働を生む文化を構築するには大統領と議会のリーダーシップによるコミットメントが必要である、第二は政府機関レベルに期待される業績を統合した政府全体の目的達成のための業績計画を策定する必要がある、ということである。ここで明らかなことは、業績予算を機能させるためには、政府全体の共通目的の実現に方向付けられた政府横断的な協働とそれを推進する強力なリーダーシップが必要とされる、ということである。

これらの経験を基礎として、議会は、GPRA を改正する2010年 GPRA 現代化法（GPRAMA）を採択した。同法は、業績データを基礎とし、政府全体のウェブサイトでの報告による四半期ごとの進捗評価を通じて優先目標を設定するオバマ政権の努力を強化するものと位置付けられ、政府の構造を定義し、計画、プログラム及び業績情報をよりよく結合することによって、さらに明確な業績フレームワークを創出するものである。より明確に事実に基づく成果指向の意思決定フレームワークによって、行政機関の行動を変革することを意図しており、次の5点が重要な要素である。

- ①戦略計画、年次業績計画、年次業績報告の要件により緊密な整合性を求める
- ②行政機関横断的な優先目標及び行政機関レベルの優先目標を明示する
- ③機関横断的及び機関レベルの優先目標の四半期レビュー及び報告を求める
- ④過去15年以上にわたって進展してきた既存のガバナンス・フレームワーク、特に次の4つ、i) 最高執行責任者、ii) プログラム改善責任者、iii) 政府全体の業績改善諮問委員会、iv) 政府全体の業績ウェブサイト、を明確に規定する
- ⑤業績マネジメントのスキル及びコンピテンシーの拡充の組織的な実施を求める

PART が目指した行政機関による予算と業績の統合を超えて、GPRAMA は

Gene L. Dodaro GAO 院長が指摘するようにその重要性は次の5点にわたるものと言える [GAO, 2011, p.2]。すなわち、第一に、意義ある成果を達成するより調整された、クロスカッティングなアプローチを制度化したこと、第二に、主要なマネジメント機能における弱みに焦点を当て、取り組むものとしたこと、第三に、業績情報が有用でありかつ意思決定に用いられることを確保したこと、第四に、成果を達成するためにリーダーシップのコミットメントとアカウントビリティを維持したこと、第五に、取り組むべきマネジメントと業績上の論点を識別することに議会に従事させたこと、である。

4 成果を指向する業績予算制度構築に向けて

GAO は1985年に議会に対し『政府のコスト管理方式』(*Managing the Cost of Government - Building An Effective Financial Management Structure*) という調査報告書を提出した。同報告書は、連邦政府の予算管理プロセスとしての計画、予算編成、執行・会計処理、評価・報告というPDCAサイクルの機能不全を引き起こしている管理会計システムの問題点を精緻に分析し、その解決に向けた改革の着手が緊要であることを議会に対して提言するものである。まさに成果を実現する予算システムの在り方についての根本的なメッセージを、リーダーシップをもつ大統領と議会に対して発するものということができる。そこでは、第一に会計情報の質が低い、第二に、財務マネジメントの諸段階の連携が緊密ではない、第三に、予算と実績との比較及び監視に対して十分な注意がはられていない、第四に、資金管理に重点がおかれすぎている、第五に、資産、負債、コストの開示が不十分である、第六に、管理会計システムが分断化されており、しかも旧式化している、ことが指摘されている [GAO, 1985, p.12]。重要なことは、GAO がこれらの問題点が予算プロセスを効果的に機能させ、計画・コントロールを連携したものとして構築する阻害要因となっていることを明確に議会に対して指摘し、問題解決に向けたアクションを

求めていることである。

このGAOによる提言に象徴されるように、米国連邦政府が歩んだ半世紀以上にわたる効果的な業績予算構築の追求努力は、わが国にきわめて重要なインプリケーションを与えてくれる。具体的には、第一に、現状の予算制度が機能しない原因をまず分析すること、第二に、業績評価と政府の全体としての戦略目的のリンケージが必要かつ適切なデータの提供により効果的に支援されること、第三に、それを実現できる政府全体の政策の体系化とそれぞれの政策目的の達成を評価する指標を開発すること、第四に、政策目的を実現するコストに関する情報が適切に提供されること、そして第五に、これらが組み込まれた予算制度を構築し、財政運営を行って、さらに結果を国民に報告すること、である。しかし、これらの論点を超えて、われわれが認識し、学ばなければならないのは、制度上の技術的なメカニズムの開発だけでは、あるべき予算制度を開発し、改善し、効果的なものとして運用することはできないということである。言い換えれば、省庁別の縦割りによる政策目的の達成の追求ではなく、省庁横断的な検討が必要であり、それにより政府全体の政策目的が設定され、その目的達成が指向されなければならないということ、しかもこれを実現するためには、国会の能動的な関与とリーダーシップが必要であるということである。これらを基盤としてはじめて、国民に現在及び将来にわたって必要とされる政策・施策・サービスの計画と効率的かつ効果的な実施が実現されるのであり、その意味でまさに抜本的かつプロアクティブで、リーダーシップとアカウンタビリティを中核要素とする結果指向の予算制度改革、業績予算の確立が求められているとすることができる。「政策別コスト情報の把握と開示」を超えて、コスト・ベネフィットの把握を基礎とした予算制度改革、すなわちわが国の法的、社会的制度に適合した業績予算の開発が急務であることにこの国のリーダーがイニシアチブを取らなければならない。今まさにわが国の政府はダイナミックに思考を転換し、予算制度を再構築する必要がある。

- 注(1) 閣議決定「社会保障・税一体改革大綱について」2012年2月17日、p.3による。同閣議決定は、今後一層の少子高齢化の進展と社会保障費の増大の中で、社会保障制度の持続可能性の確保と同時に2020年度までに財政健全化目標を達成するためのさらなる取組の必要性を強調している。
- (2) 各府省が実施している事業レビュー公開プロセス、予算執行監視チームによる予算執行効率化に向けた取組が、統合的かつ包括的な予算プロセス全体の改革に至っていない、断片化の例といえる。
- (3) 財政規律をめぐる問題は、第1次石油危機を契機として1975年に成立した財政法第4条の特例法である特例公債法に遡る。同法は「あくまで臨時異例の事態に対処するための財政法上の特例として行われるもの」であり、当初特例公債発行に当たってはきわめて慎重な対応が求められた。しかし現実としては、特例公債の発行は1990年まで継続され、4年間の脱却期間はあるものの、さらにその後1994年以降現在に至るまでその残高は拡大を続けている。この事実は、将来世代の国民生活に与えるマイナスの影響を間違いなく示すものである。
- (4) Hood [1995] は、NPM が異なる論者によってさまざまに論じられていることを前提としながら、NPM にみられる次の7つの要素を挙げている。①より個別単位に管理される公的組織への移行、②契約ベースの競争的サービス提供、③民間セクターのマネジメント実務の強調、④資源の利用における規律と倹約の強調、⑤明らかに実践的なトップマネジメントの強調、⑥業績と成果に対する明示的な公式の測定可能な基準と尺度、⑦アウトプットコントロールの強調、である。
- (5) さらに「中期的な経済財政計画の策定と予算編成プロセスの刷新」については27-28ページに記述がある。
- (6) 「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2002について」(2002年6月25日閣議決定) 39-40ページ及び「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2003について」(2003年6月27日閣議決定) 23-24ページ。
- (7) 2009年6月23日閣議決定による「基本方針2009」は、世界的経済危機を受け、危機克服の道筋、成長力の強化、安心社会の実現が前面に出され、今後の財政運営の在り方に関するトーンは抑制されている。事実プライマリー・バランス黒字化の達成についても、今後10年以内とし、国・地方のプライマリー・バランス赤字の対GDP比の半減目標を5年以内としている。
- (8) 2009年8月の衆議院議員総選挙により政権交代を実現した民主党は2009年12月30日『新成長戦略(基本方針)』を閣議決定している。同基本方針は成果目標を時系列で明示することと、パブリック・プライベート・パートナーシップ(PPP: 公民連携)等の民間の知恵と資金の活用を強調している。同基本方針は2010年6月を目途に精緻化することが明記されている。
- (9) わが国の公会計改革は2000年以降国の貸借対照表(試案)の作成と公表、企業会計の考え方を活用した特別会計財務書類の作成基準の設定とそれに基づいた財務書類の作成、特殊法人等の行政コスト計算財務書類の作成・公表、企業会計に準拠した独立行政法人会計基準による独立行政法人の財務諸表の作成、省庁別財務書類の作成、国の財務書類の作成に至っており、現在は会計情報システムの導入による財務書類の作成の早期化、コスト情報の開示の方法の検討に着手している。
- (10) 財政制度等審議会『省庁別財務書類の作成について』は、「特別会計財務書類の作成基準」等における公的年金預り金等の取扱い関係、政府出資等の取扱い関係等の計上方法の変更により2007年11月19日に一部改訂を行っている。
- (11) 2007年5月18日開催、財政制度等審議会財政制度分科会法制・公会計部会公企業会計小委員会公企業会計ワーキンググループにおいて配布された資料、「資料1 予算書・決算書の見直しについて」別紙3「予算書・決算書の表示科目の見直しの方針について」による。
- (12) 上掲配布資料、「資料1 予算書・決算書の見直しについて」別紙3「予算書・決算書の表示科目の見直しの方針について」による。

- (13) 財団法人行政管理研究センター『行政改革のビジョンⅠー臨時行政調査会意見ー』1977年、3－4ページに設置の経緯が記載されている。それによれば、1959年に設置された第5次行政審議会（会長佐藤喜一郎氏）が次のような答申を1960年12月に発表したことがその直接の契機とされている。すなわち、同答申は、「米国における政府行政部機構委員会（フーパー委員会）の例にみるような、超党派的なきわめて権威の高い行政の体質改善のための強力な臨時診断機関の設置」を強く要望したものであった。
- (14) わが国において予算制度改革に向けた現実的かつ実質的な検討が行なわれたのは、大蔵省により1980年度予算から導入が検討されたゼロベース予算である。米国連邦政府において、ZBBにより行政経費の大幅削減が達成されたことから、大蔵省が注目し、ゼロベース予算方式を取り入れることを検討した。地方自治体では、東京都、神奈川県、愛知県、埼玉県などが採用したが、国の場合は結果的には採用せず、一律を減額するシーリング方式が採用された。
- (15) 意見書が指摘する問題点は次の6点である。すなわち、第一は、総合調整の必要とその機能の強化、第二は、行政における民主化の徹底、第三は、行政の過度の膨張の抑制と行政事務の中央偏在の排除、第四は、行政運営における合理化・能率化の推進、第五は、新しい行政需要への対策、第六は、公務員精神の高揚、である。
- (16) この事業別予算は後述するように、米国連邦政府における業績予算（Performance Budgeting）確立への60年にわたる歩みの中で、最初の特筆すべきイニシアチブといえる1949年にフーパー委員会が設定したインプットから、政府の機能、活動、コスト、達成度に焦点を移行した予算システムである。
- (17) 加藤芳太郎は、臨調が事業別予算について、「決定的な結論を出していないしその部分もない」が、随所において導入すべきであると提言していることの原因を次の2点にまとめている。「第一の理由は、その言及すべき範囲が余りにも広くかつ包括的であり、第二には、多くの他の諸条件を固定し前提としなければ、相互依存関係にある制度全体の一構成要因についてどれも決定的な結論を導き出すことができなかったからである。」加藤芳太郎『日本の予算改革』東京大学出版会、1982年、37ページ。
- (18) 渡辺保男によれば、行政改革本部幹事会は答申の内容を法改正の要否等を含め5段階に分け、また各省庁に意見提出を求めたが、現状維持の声が強く、全面的な行政改革がすこぶる困難であり、重要な改革意見を少しでも選んで実現するほかないと語ったこと、そのみならず1964年11月9日には、行政改革の重要性を強調していた池田内閣が総辞職したこと、新たに誕生した佐藤首相の所信表明演説には、行政改革について一言も言及されなかったことが指摘されている（渡辺保男稿「臨調と政党」『行政改革の推進と抵抗ー臨時行政調査会の答申をめぐって』日本行政学会編、1966年、108－110ページ。）
- (19) United States General Accounting Office, *Performance Budgeting – Past Initiatives Offer Insights for GPRA Implementation*, March 1997. は米国における予算改革の歩みを4段階、すなわち①フーパー委員会による業績予算、②ジョンソン大統領による PPBS、③ニクソン大統領による MBO、④カーター大統領による ZBB に分類している。この4段階に加えて本稿では1993年の GPRA による予算改革を第5段階としている。
- (20) この事業別予算は performance budget であり、本来は業績予算と訳されるべきであるが、これまでの文献では事業別予算と訳され、定訳となっている。
- (21) 会計検査院（General Accounting Office）は、2004年に名称を Government Accountability Office に改称している。

引用文献

- [1] Comptroller General of the United States, *Managing the Cost of the Government – Building*

- An Effective Financial Management, Structure*, Volume II, U. S. General Accounting Office, February 1985, p.12.
- [2] Executive Office of the President and Office of Management and Budget, *The President's Management Agenda*, Fiscal Year 2002
 - [3] Executive Office of the President and Office of Management and Budget, *PART Guidance for FY2006 Budget*, 2003.
 - [4] Hood, Christopher, "The 'New Public Management' in the 1980s: Variations on a Theme", *Accounting, Organizations and Society*, Vol.20, No. 2/3, pp.93-109, 1995.
 - [5] Radin, B. A., *Challenging the performance movement: Accountability complexity, and democratic values*, Washington, DC: Georgetown University Press, 2006.
 - [6] Schick, Allen, "Performance Budgeting and Accrual Budgeting: Decision rules or Analytic Tools?," *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 7/2, 2007.
 - [7] United States Congress, *Government Performance Results Act of 1993*, Public Law 103-62, August 1993.
 - [8] United States Congress, *GPRA Modernization Act of 2010*, Public Law 111-352, January 4, 2011.
 - [9] United States General Accounting Office, *Performance Budgeting – Past Initiatives Offer Insights for GPRA Implementation*, March 1997.
 - [10] United States Government Accountability Office, *21st Century Challenges – Performance Budgeting Could Help Promote Necessary Reexamination-*, *Statement of David Walker*, Comptroller General of the United States, June 14, 2005.
 - [11] United States Government Accountability Office, *Government Performance – Strategies for Building a Results-Oriented and Collaborative Culture in the Federal Government*, *Statement of Bernice Steinhart*, Director Strategic Issues, September 24, 2009, pp.16-19.
 - [12] United States Government Accountability Office, *Managing for Results - GPRA Modernization Act Implementation Provides Important Opportunities to Address Government Challenge-*, May 10, 2011, GAO-11-617T.
 - [13] 行政管理研究センター『行政改革のビジョン I』1977年
 - [14] 閣議決定「『今後の経済財政運営及び経済社会の構造改革に関する基本方針』について」2001年6月26日
 - [15] 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2002について」2002年6月25日
 - [16] 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2003について」2003年6月27日
 - [17] 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2004について」2004年6月4日
 - [18] 閣議決定「経済財政運営と構造改革に関する基本方針2005について」2005年6月21日
 - [19] 閣議決定「基本方針2009」2009年6月23日
 - [20] 閣議決定「予算編成等の在り方の改革について」2009年10月23日
 - [21] 閣議決定「財政運営戦略」2010年6月22日
 - [22] 閣議決定「社会保障・税一体改革大綱について」2012年2月17日
 - [23] 加藤芳太郎『日本の予算改革』東京大学出版会, 1982年
 - [24] 『財政構造改革の推進に関する特別措置法』1997年12月
 - [25] 『財政構造改革の推進に関する特別措置法の停止に関する法律』1998年12月18日
 - [26] 財政制度等審議会『公会計の基本的考え方』2003年
 - [27] 財政制度等審議会『省別別財務書類の作成について』2004年6月17日（2007年11月19日改訂）
 - [28] 財政制度等審議会 財政制度分科会法制・公会計部会 公企業会計小委員会 公企業会計ワー

キンググループ『公会計整備の一層の推進に向けて～中間取りまとめ～』2006年6月14日

[29] 財政制度等審議会『一層の活用に向けたコスト情報の開示の在り方について』

[30] 財政制度等審議会法制・公会計部会『政策別コスト情報の把握と開示について』2010年7月20日

[31] 内閣官房国家戦略室「平成24年度における財政運営戦略の進捗状況の検証」2012年1月24日